

编制现金流量表的 方法

李桂媛 杨福明

现金流量表是以现金及其等价物为基础编制的,综合地反映了企业在一定会计期间内的现金收入和现金支出情况及投资与筹资活动方面的信息。现金等价物的概念在各国实践中有一定的差别,我国的现金流量表主要是以库存现金和银行存款及其他货币资金为基础编制的。

一、现金流量表的编制原理

现金流量表与财务状况变动表只是编制基础不同,其编制原理是相同的,都是根据复式记帐的原理,由会计平衡公式“资产 = 负债 + 所有者权益”,可得“现金 + 非现金资产 = 负债 + 所有者权益”,从而有“现金 = 负债 + 所有者权益 - 非现金资产”。从该等式可看出,任何影响现金的交易事项,也一定同时影响某些非现金资产、负债和所有者权益(包括收入、费用)帐户的变动,这样,根据非现金帐户的变动情况就可以得出现金的变动情况。图表1列示了前后两期的资产负债表(其中代码0表示期初额,1代表期末额)

** 企业资产负债表(图表1)

资产	期初 额	期末 额	负债及所 有者权益	期初 额	期末 额
现金	C0	C1	负债	L0	L1
非现金 资产	A0	A1	所有者 权益	E0	E1

由于 $C0 = L0 + E0 - A0(1)$ $C1 = L1 + E1 - A1(2)$

(2)式 - (1)式

$C1 - C0 = (L1 - L0) + (E1 - E0) - (A1 - A0)(3)$

在等式(3)的左边,是前后两期资产负债表上现金余额之差,这是一个存量概念,表明了本期现金变动的

结果。等式(3)的右边表明了本期非现金帐户变动情况及其对现金的影响,现金流入和流出的原因一般是以发生额表示的,是流量的概念。流量和存量只是一个事物的两个不同的侧面,因此左右两方必然相等。现金流量表正是根据上述原理编制而成的。根据这个原理,结合资产负债表上非现金项目的变动和损益表及利润分配表的有关数据就可以编制现金流量表了。

二、现金流量表的编制方法

现金流量表按企业经济活动的性质不同充分揭示了营业活动、投资活动和筹资活动的现金流量。其编制方法有直接法和间接法两种。投资活动和筹资活动的现金流量计算方法比较简单,无论是直接法还是间接法,只须将其产生的现金流入和现金流出分别列示,然后计算出总的净现金流量即可,对此本文不作具体阐述。营业活动是生产性企业经济活动的主要部分,指直接与产品生产、商品销售或提供劳务有关的经济活动。营业活动的现金流量通常是指直接与本期利润计算相关的交易和事项所产生的现金流入与流出。下面结合业务实例来阐述直接法和间接法对营业活动现金流量的计算方法。

某机电公司1994年度损益表及有关资料:

××机电公司损益表

1994年度 单位:元

销售收入	360 000.00
减:销售成本	200 000.00
经营费用(包括折旧费)	80 000.00
财务费用-利息	14 000.00
销售利润	66 000.00
投资收益:	

年度计提折旧,而年数总和法应当按折旧年度计提折旧。其他折旧方法遇到类似问题时也可参照上述因素

进行判断,以便选择科学合理的方法。

责任编辑 袁庚

出售固定资产收益	12 400.00
利息收入	2 400.00
股利收入	1 200.00
债券投资收益	-1 600.00
利润总额	80 400.00
减:所得税	14 400.00
净利润	66 000.00

有关资料如下:

- (1) 本年应收款增加 12 000.00 元;
- (2) 股利收入是以现金制为基础,利息收入则以应计制为基础,本年利息收入年末比年初减少 400.00 元;
- (3) 存货增加 4 000.00 元,应付帐款增加 6 000.00 元;
- (4) 待摊费用增加 1 200.00 元,预提费用减少 2 400.00 元,本期折旧费用总额 16 000.00 元;
- (5) 应付利息、应交所得税分别增加 1 200.00 元和 800.00 元;
- (6) 短期投资帐户借方余额 26 000.00 元,表示购入有价证券成本;贷方余额 17 600.00 元,表示有价证券的销售成本;
- (7) 应收票据帐户借方余额 6 800.00 元,表示该公司本年度发放的现金贷款;贷方余额 4 800.00 元,表示收回的应收票据;
- (8) 该公司本年度购进固定资产价值 80 000.00 元,以现金支付 64 000.00 元,余款签发了一张长期应付票据;公司出售设备一台,帐面价值 17 600.00 元;
- (9) 本年度借入短期借款(应付票据)18 000.00 元;归还到期的借款 22 000.00 元;
- (10) 本年度发行长期债券获现金 40 000.00 元;
- (11) 发行股票 1 000 股,每股面值 10.00 元,市价 30.00 元;
- (12) 支付现金股利 16 000.00 元。

(一) 直接法,又称损益表法或总额法。是直接从业务表中将应计制原则转换为现金制原则,列示各项活动的现金流入来源和流出去向。根据现金来源合计 - 现金运用合计 = 现金收支净额为基础编制的,以销售收入为计算起点。其编制要点为:经营活动、投资活动、筹资活动三大类现金的流入和流出都用总额法揭示;经营活动现金流量的转换在表外进行;同一个会计帐户中的现金收支,在表内可能分属不同项目,不同帐户的现金收支,通过转换而进入表中的同一项目。

如何将应计制的损益表转换为现金制的调正过程,结合业务实例说明如下:

1. 产品销售的现金收入 = 销售收入净额 + 应收款减少 - 应收款增加

$$= 360 000.00 - 12 000.00 = 348 000.00(\text{元})$$

2. 股利、利息的现金收入 = 利息收入 + 应收利息减少 - 应收利息增加 + 股利收入

$$= 2 400.00 + 400.00 + 1 200.00 = 4 000.00(\text{元})$$

$$\text{经营活动现金收入合计: } 348 000.00 + 4 000.00 =$$

352 000.00(元)

3. 购进存货的现金支出 = 销售成本 + 存货增加 - 存货减少 + 应付帐款减少 - 应付帐款增加

$$= 200 000.00 + 4 000.00 - 6 000.00 = 198 000.00(\text{元})$$

4. 经营费用(管理费用)的现金支出 = 经营费用 - 折旧费 + 待摊费用增加(-待摊费用减少) + 预提费用减少(-预提费用增加)

$$= 80 000.00 - 16 000.00 + 1 200.00 + 2 400.00$$

$$= 67 600.00(\text{元})$$

5. 支付税款、利息的现金支出 = 利息费用 + 所得税 + 应付利息、应交税金减少 - 应付利息、应交税金增加

$$= 14 000.00 + 14 400.00 - 2 000.00 = 26 400.00(\text{元})$$

经营活动现金支出合计: 198 000.00 + 67 600.00 + 26 400.00 = 292 000.00(元)

经营活动的现金净流量: 352 000.00 - 292 000.00 = 60 000.00(元)

投资活动的现金流量:

6. 出售有价证券现金收入 16 000.00 (17 600.00 - 1 600.00)元

购买有价证券现金支出 26 000.00 元

7. 贷款收回现金收入 4 800.00 元

发放贷款现金支出 6 800.00 元

8. 出售固定资产现金收入 30 000.00 (17 600.00 + 12 400.00)元

购入固定资产现金支出 64 000.00 元

投资活动现金净流量 -46 000.00 元

筹资活动现金流量:

9. 借入款项现金收入 18 000.00 元

偿还款项现金支出 22 000.00 元

10. 发行债券现金收入 40 000.00 元

11. 发行股票现金收入 30 000.00 元

12. 支付现金股利支出 16 000.00 元

筹资活动现金净流量 50 000.00 元

本年度现金净流量 60 000.00 - 46 000.00 + 50 000.00 = 64 000.00(元)

根据上述资料编制现金流量表如下:

××机电公司现金流量表(直接法)

1994年度 单位:元

经营活动的现金流量	
销售收入收现	348 000.00
利息、股利收入收现	4 000.00
经营活动现金流入量	352 000.00
购货付现	198 000.00
经营费用付现	67 600.00
所得税、利息付现	26 400.00
经营活动现金流出量	292 000.00
经营活动现金净流量	60 000.00
投资活动的现金流量	

出售长期债券收现	16 000.00
收回现金贷款	4 800.00
出售固定资产收现	30 000.00
投资活动现金流入量	50 800.00
购买长期债券付现	26 000.00
发放现金贷款	6 800.00
购入固定资产付现	64 000.00
投资活动现金流出量	96 800.00
投资活动现金净流量	-46 000.00
筹资活动的现金流量	
借入短期借款收现	18 000.00
发行债券收现	40 000.00
发行股票收现	30 000.00
筹资活动现金流入量	88 000.00
归还短期借款付现	22 000.00
支付现金股利付现	16 000.00
筹资活动现金流出量	38 000.00
筹资活动现金净流量	50 000.00
本年度现金净流量	64 000.00

(二)间接法,又称调节法。是在企业损益表中净利润的基础上,分项调整影响现金流量的有关项目。其编制要点为:经营活动的现金流量用净额法,投资和筹资活动的现金流量用总额法揭示;经营活动的现金流量转换在表内进行;与直接法相同,同一会计帐户的现金收支,在表内可能分属不同的项目,不同帐户的现金收支,通过转换可能进入表中的同一项目。

采用间接法编制现金流量表,对经营活动现金流量的调整方法是以净利润加上那些未导致实际现金流出的项目,减去那些没有带来现金收入的项目和不属于经营活动成果的收入,再加上或减去非现金流动资产和流动负债项目的本期变动净额,计算出本期经营活动所提供的净现金流量。沿用上例,用间接法计算××机电公司经营活动现金流量如下:

净利润	66 000.00
加:折旧费	16 000.00
出售有价证券损失	1 600.00
应收利息减少	400.00
应付帐款增加	6 000.00
应付利息和应交税金增加	2 000.00
减:应收帐款增加	12 000.00
存货增加	4 000.00
待摊费用增加	1 200.00
预提费用减少	2 400.00
出售固定资产收益	12 400.00
经营活动的现金净流量	60 000.00

直接法和间接法只是经营活动现金流量计算起点不同,其结果是一样的。直接法比较简单,便于理解和运用。间接法更清晰地说明了利润与营业净现金流量

的差异和产生这种差异的原因。为了便于财务信息使用者的利用,美国财务会计准则委员会颁布的第95号说明书“现金流量表”,要求采用直接法的企业在附表中说明利润与营业净现金流量的差异以及产生差异的原因。并要求企业在附注中说明非现金交易的重要理财活动以及企业确认现金等价物的会计政策,使现金流量表揭示的信息更加完整,更有利于财务信息使用者运用。

责任编辑 宋军玲



规范预算外资金管理的设想

沈有祥

目前预算外资金急剧膨胀,大量资金游离于政府调控和财政管理之外,滥支挪用现象严重,导致投资和消费基金增长,也在一定程度上助长了腐败现象。如何遏制?本人以为:

1. 立法促转化。加强对预算外资金管理的立法工作,明确预算外资金的收支、使用、管理范围和标准,促使预算外资金征收、提取、使用的规范化和合理化。

2. 票据促强化。从票据的源头着手,凡是收费的行政事业单位票据必须到相应的财政机关领用,杜绝多头领用票据现象。同时财政机关建立起一整套票据领、缴、存管理制度,定期不定期进行检查,堵塞漏洞,有效地将收入纳入财政专户管理。

3. 征收促规范化。政府设立专门的征收机构,作为一个职能部门,负责所有的行政事业性收费,只收不支,其行为必须在政府管理和监督下,避免随意扩大征收范围和收费标准。

预算外资金所有权属国家,调控权属政府,管理权属财政,必须充分把握和运用“三权”,确保预算外资金管理走上健康法制化轨道。

责任编辑 秦中民